

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA**

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

**Vývoj daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí
v České republice**

The development of the inheritance tax, the gift tax and the real
estate-transfer tax in the Czech republic

Student :	Jakub Hrůzek
Vedoucí bakalářské práce :	Ing. Jiřina Krajčová

Ostrava 2011

Prohlášení

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracoval samostatně“.

V Ostravě dne

Vlastnoruční podpis:

Poděkování

Tímto bych chtěl poděkovat Ing. Jiřině Krajčové a Ing. Tomáši Strnadlovi za jejich ochotu, cenné rady, odbornou pomoc a podnětné návrhy při zpracování této bakalářské práce.

Obsah

1. Úvod	1
2. Charakteristika daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí.....	2
2.1. Definice daní.....	2
2.2. Rozdělení daní	2
2.3. Funkce daní	3
2.4. Společná ustanovení daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí	3
2.5. Daň dědická	7
2.6. Daň darovací.....	10
2.7. Daň z převodu nemovitostí	13
2.8. Společné znaky pro daň darovací a z převodu nemovitostí – institut ručení	15
3. Základní změny daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí od roku 1993	17
3.1. Situace před rokem 1993	17
3.2. Vývoj daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí od roku 1993	18
3.3. Dopad vývoje daní v praxi	28
4. Srovnání daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí s vybranými zeměmi.....	31
4.1. Základní charakteristika daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí ve vybraných zemích.....	31
4.2. Srovnání zemí s Českou republikou.....	36
4.3. Vlastní názor na budoucí vývoj daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí .	37
5. Závěr.....	40
Seznam použité literatury	41
Seznam zkratk	
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Přílohy	

1. Úvod

Jako téma bakalářské práce jsem si vybral problematiku majetkových daní, přesněji daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Lidé platí různé daně a poplatky už od nepaměti. Majetkové daně byly jedny z prvních daní, které byly vybírány na potřeby státu a po většinu minulosti byly rozhodujícím daňovým příjmem. S rozvojem státu, politických a ekonomických zájmů, se tyto daně dostaly do pozadí a hlavní roli převzaly daně důchodové a daně nepřímé. I když tyto majetkové daně netvoří velký příjem do státního rozpočtu, jsou i nadále využívány, jelikož jejich výnos je dlouhodobě fixní a daňový únik velice složitý. Na druhou stranu velká nevýhoda těchto daní je, že nerespektují důchodovou situaci poplatníka, protože se základ daně vypočítává z majetku, ale daň samotnou platí poplatník ze svého příjmu.

Práci jsem rozdělil do tří kapitol, které na sebe navazují. Přestože se tato bakalářská práce zabývá třemi různými daněmi, mají v některých případech zákonem stanovená společná ustanovení, pokusil jsem se o co nejsrozumitelnější výklad dané problematiky.

V první části práce se zabývám současnou úpravou daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. V úvodu práce charakterizuji některé pojmy, se kterými se setkáváme v daňové oblasti. Dále popisuji, kdo je poplatníkem daně, co zahrnujeme do základu daně, součastné sazby nebo podstatné osvobození od těchto daní.

Druhá část se věnuje vývoji daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí od roku 1993. Zabývám se zde základními úpravami, které přineslo 37 novelizací. Uvádím zde i praktické příklady pro výpočet těchto daní.

Třetí část bakalářské práce se zabývá základní charakteristikou a srovnáním daní se zeměmi Evropské unie. V této části jsem se pokusil vyjádřit svůj názor na budoucí vývoj těchto daní.

Cílem této práce je poskytnout základní informace o současné úpravě daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, jak se tyto daně vyvíjely a poskytnout náhled do daňové problematiky ostatních zemí Evropské unie. Rád bych svou prací docílil, aby si čtenář mohl vytvořit vlastní názor na to, zda jsou majetkové daně v České republice důležité z hlediska příjmů do státního rozpočtu a zda by se tyto daně měly zachovat, eventuálně zrušit.

2. Charakteristika daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí

2.1. Definice daní

Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní (to znamená, že se ukládá jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu). Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech, nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností. Daně dědická, darovací a z převodu nemovitostí mají charakter univerzálních majetkových daní, jsou daněmi jednorázové povahy, čímž se odlišují od ostatních majetkových daní.

2.2. Rozdělení daní

Daně můžeme rozdělit z několika hledisek, přitom můžeme každou daň zařadit do více skupin podle různého rozdělení. V této kapitole se zaměřuji na základní členění - podle subjektu a objektu a podle dopadu.

Podle subjektu a objektu

Subjekt daně – je osoba, která je podle zákona povinna daň platit. Může jít o osobu fyzickou, nebo právnickou. Subjekt daně definuje zákon č. 280/2009 Sb. a to že, daňový subjekt je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo plátce daně.¹

Objekt daně – vymezením objektu zjistíme, co dani podléhá. Stanovením objektu daně vznikají názvy jednotlivých daní (daň dědická, daň z příjmu, daň darovací, daň z převodu nemovitostí atd.)

Podle dopadu

Daně nepřímé – postihují objekt daně nepřímo, protože se vybírají jako část ceny výrobků nebo služby při jeho výrobě, prodeji, nebo poskytnutí. Tuto daň státu platí jiná osoba než ta, která je dani podrobena, tudíž daňové břemeno nedopadá na plátce daně, ale na spotřebitele výrobků či služby, nezohledňují osobní situaci poplatníka. Můžeme je rozdělit na daně selektivní, nebo univerzální.

Daně přímé – jsou adresné, vyměřené konkrétnímu poplatníkovi bezprostředně podle jeho důchodové či majetkové situace. Většinou přihlíží k majetkové situaci poplatníka. Z pohledu zdaňovaného objektu rozlišujeme přímé daně důchodového a majetkového typu.

¹ § 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu

Daně důchodového typu – Důchodovými daněmi jsou daně placené ať již fyzickými, tak i právnickými osobami z jejich důchodů. Pod pojmem důchod zde nutno rozumět příjem jako takový, nikoliv pojem z oblasti sociálního zabezpečení (starobní důchod, invalidní důchod atd.). V daňové soustavě České republiky jsou důchodovými daněmi daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob.²

Daně majetkového typu – zdaňují majetek, který je ve vlastnictví, dražbě, nebo v převodu vlastnických práv z jednoho subjektu na jiný subjekt (děděním, darováním, převodem nemovitostí). Zohledňujeme majetek movitý i nemovitý, který je zjistitelný, ocenitelný a kontrolovatelný. Řadíme zde daň silniční, daň z nemovitosti, daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.³

2.3. Funkce daní

Mezi nejdůležitější funkce daní jsou funkce fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační.

Funkce fiskální – nejdůležitější a historicky nejstarší funkce, kterou definujeme jako získávání peněžních prostředků do veřejných rozpočtů a následné přerozdělování těchto prostředků na veřejné výdaje.

Funkce alokační – definujeme jako použití vytvořených zdrojů pro produkci veřejných statků, které jsou poskytovány zcela zdarma, nebo za ceny nižší, než jsou vynaložené náklady na jejich produkci.

Redistribuční funkce – definujeme jako přesouvání veřejných financí od bohatších jedinců k chudším. Stát tak vyrovnává rozdíly mezi populací.

Stabilizační funkce – definujeme jako zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. Využívá se k dosažení zaměstnanosti, cenové stability atd.

2.4. Společná ustanovení daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí

Rozdělení osob do skupin pro účely výpočtu daně

Pro účely výpočtu daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí jsou osoby zařazeny do tří skupin vyjadřujících vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci nebo nabyvateli.

² http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_027.htm

³ MÁCHA, P. *Dědění, darování a převádění nemovitostí v praxi*, Praha: Newsletter, 1999. 302 s. ISBN 80-85985-41-1

V **první** skupině dědí příbuzní v řadě přímé a manželé stejným dílem. Nedědí-li některé dítě, nabývají jeho dědické právo stejným dílem jeho děti, popřípadě jejich potomci. Pokud nedědí zůstaviteli potomci, dědí ve **druhé** skupině příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety. Dále manželé dětí, děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele. Do **třetí** skupiny patří ostatní fyzické osoby a právnické osoby.

Sazba daně z převodu nemovitostí je konstantní a činí pro všechny tři skupiny 3 % ze základu daně.

Sazby daně dědické, daně darovací

Sazby daně, které vyjadřují vztah poplatníka k zůstaviteli nebo dárce, jsou uvedené v následujících tabulkách:

Tabulka 2.4.1. Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do I. skupiny

Přes Kč	Do Kč	Sazby daně
	1 000 000	1,0 %
1 000 000	2 000 000	10 000 Kč a 1,3 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč
2 000 000	5 000 000	23 000 Kč a 1,5 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč
5 000 000	7 000 000	68 000 Kč a 1,7 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč
7 000 000	10 000 000	102 000 Kč a 2,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč
10 000 000	20 000 000	162 000 Kč a 2,5 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč
20 000 000	30 000 000	412 000 Kč a 3,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč
30 000 000	40 000 000	712 000 Kč a 4,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč
40 000 000	50 000 000	1 062 000 Kč a 4,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč
50 000 000	a více	1 0462 000 Kč a 5,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč

Zdroj: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Tabulka 2.4.2. Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do II. skupiny

Přes Kč	Do Kč	Sazby daně
	1 000 000	3,0 %
1 000 000	2 000 000	30 000 Kč a 3,5 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč
2 000 000	5 000 000	65 000 Kč a 4,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč
5 000 000	7 000 000	185 000 Kč a 5,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč
7 000 000	10 000 000	285 000 Kč a 6,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč
10 000 000	20 000 000	465 000 Kč a 7,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč
20 000 000	30 000 000	1 165 000 Kč a 8,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč
30 000 000	40 000 000	1 965 000 Kč a 9,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč
40 000 000	50 000 000	2 865 000 Kč a 10,5 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč
50 000 000	a více	3 915 000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč

Zdroj: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Tabulka 2.4.3. Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny

Přes Kč	Do Kč	Sazby daně
	1 000 000	7,0 %
1 000 000	2 000 000	70 000 Kč a 9,0 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč
2 000 000	5 000 000	160 000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč
5 000 000	7 000 000	520 000 Kč a 15,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč
7 000 000	10 000 000	820 000 Kč a 18,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč
10 000 000	20 000 000	1 360 000 Kč a 21,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč
20 000 000	30 000 000	3 460 000 Kč a 25,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč
30 000 000	40 000 000	5 960 000 Kč a 30,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč
40 000 000	50 000 000	8 960 000 Kč a 35,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč
50 000 000	a více	12 460 000 Kč a 40,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč

Zdroj: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Místní příslušnost

Místní příslušnost správce daně, není-li zákonem stanoveno jinak, se řídí u právnické osoby místem jejího sídla v České republice a u fyzické osoby bydlištěm v České republice, jinak místem, kde se převážně zdržuje, tj. v němž pobývá nejvíce dnů v roce. Bydlištěm fyzické osoby se rozumí místo jejího trvalého pobytu.

U daní, kde předmětem zdanění je nemovitost, je místně příslušným správcem daně finanční úřad, v obvodu jehož územní působnosti se nemovitost nachází. Tento správce daně je pak povinen sdělit výsledky vyměření a případně další potřebné údaje tomu správci daně, u kterého je dána místní příslušnost podle výše uvedeného vysvětlení.

Je-li předmětem zdanění převod, přechod či nabytí majetku, je místně příslušným správcem daně finanční úřad, v obvodu jehož územní působnosti měl zůstavitel naposledy trvalý pobyt, nebo se zde převážnou dobu zdržoval, se nachází nemovitost (i v případě, nabývá-li současně též movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch), má bydliště nebo sídlo nabyvatel movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu, má bydliště nebo sídlo dárce movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu, jde-li o dar do ciziny.

Daňové přiznání k dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí

Daňový subjekt je povinen v přiznání k dani dědické a k dani darovací uvést pouze údaje rozhodné pro stanovení daně. Daň dědická a daň darovací je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Daň z převodu nemovitostí je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Pokud daň dědická, daň darovací nebo daň z převodu nemovitostí činí méně než 100 Kč, daňové přiznání se podává za podmínek stanovených v zákoně č. 357/1992 Sb. Poté vyměřenou daň správce daně nepředepíše a poplatník daň neplatí.

Poplatník je povinen podat místně příslušenému správci daně přiznání k dani dědické a dani darovací do 30 dnů ode dne, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušeného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení (u daně dědické), došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu nebo byl poskytnut movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch do ciziny, nebo byla daňovému subjektu doručena smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí nebo nabyta účinnosti smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí (u daně darovací).

K dani z převodu nemovitostí je poplatník povinen podat místně příslušenému správci daně přiznání k dani nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí, nabyta účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zaplacen nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterou se potvrzují nebo

osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, nejedná-li se o úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti.

Součástí daňového přiznání musí být i ověřená kopie smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o ceně zjištěné podle zákona o oceňování majetku, jde-li o úplatný nebo bezúplatný převod či přechod vlastnictví k nemovitosti. U vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti je nutné doložit posudek znalce, kterým se určuje hodnota předmětu vkladu podle obchodního zákoníku.

2.5. Daň dědická

Dědění, dědictví a dědic

Dědění definujeme jako přechod majetkových práv a povinností na jiné osoby. Jsou to taková práva, které smrtí fyzické osoby (zůstavitele) nezanikají a ani nepřecházejí podle zákona na jiné osoby. Dědictví vyjadřuje souhrn majetku děděního na základně pozůstalosti.

Dědicem může být fyzická nebo právnická osoba, která nabyla dědictví nebo jeho část v důsledku úmrtí občana. Dědicem je ten, kdo dědí ze zákonných důvodů či ze závěti. Aby se však někdo mohl stát dědicem, musí se především dožít smrti zůstavitele. Dědicem není ten, kdo byl zůstavitelem platně vyděděn nebo ten, kdo dědictví odmítl (ústním prohlášením u soudu, nebo písemným prohlášením zaslaným soudem). Dědicem se může stát i počaté dítě, za předpokladu že se narodí živé.

Řízení o dědictví

Řízení o dědictví je procesní jednání, které zahajuje soud na základně oznámení orgánu státní správy pověřeného vedením matriky, nebo i bez návrhu v případě, že se soud jakýmkoliv jiným způsobem dověděl, že někdo zemřel či byl prohlášen za mrtvého. Soud prostřednictvím notáře získá informace z předběžného šetření a volí další postup. Např. prověření skutečnosti, že existují majetková práva, která smrtí zůstavitele nezanikla ani nepřešla na jiné subjekty jinak než dědění, šetření v evidenci závětí uložených u notáře...

K zastavení soudního řízení o dědictví dochází ve dvou případech, a to že zůstavitel nezanechal žádný majetek, anebo zůstavitel zanechal majetek nepatrné hodnoty a soud jej vydal osobě, která se postarala o pohřeb.

Závěť

Je právní dokument, v němž zůstavitel stanovuje dědice, případně určuje jejich podíly, věci a práva, které jim mají připadnout. Rozlišujeme mezi čtyřmi druhy závětí:

- 1) Vlastnoruční závěť – musí být vlastnoručně napsána a podepsána
- 2) Závěť pořízená písemně za účasti svědků – není napsaná vlastnoručně, ale musí být podepsána před dvěma svědky současně přítomnými, kteří ji také musí podepsat
- 3) Závěť ve formě notářského zápisu – pořizuje se u notáře a musí mít předepsané náležitosti
- 4) Závěť s předčitatelem za účasti svědků – pořizuje se u osob se sníženou vnímavostí nebo sdělovací schopností. Poslední vůle musí být projevna před třemi současně přítomnými svědky v listině, která musí být přečtena a svědky podepsána.

Závěť může být zrušena trojím způsobem – pořízením nové závěti, odvoláním, nebo zničením listiny.

Poplatník daně dědické

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, ze zákona nebo obou těchto právních důvodů podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno. Dědic je poplatníkem i v případě, že byl z jakéhokoli důvodu zastoupen nebo za něj jednal zákonný zástupce. V případě, že dědictví nabývají dva nebo více dědiců do spoluvlastnictví, je každý z nich povinen uhradit část daně, která připadá na jeho dědický podíl.

Předmět daně dědické

Předmět daně dědické je nabytí majetku děděním. Majetkem rozumíme věci nemovité, byty a nebytové prostory, věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české i cizí měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty. U nemovitostí, které se nacházejí na území České republiky, se vybere daň bez ohledu na státní občanství nebo pobyt zůstavitele, z nemovitostí, které se nacházejí v cizině, se daň nevybírání. Jestliže byl zůstavitel v době smrti občanem České republiky a měl trvalý pobyt v tuzemsku, daň se vybírání z celého jeho movitého majetku bez ohledu na to, zda se tento majetek nachází v tuzemsku nebo cizině. Byl-li zůstavitel občanem České republiky a neměl trvalý pobyt v tuzemsku nebo nebyl občanem České republiky, daň se vybírání z jeho movitého majetku, který se nachází v tuzemsku.

Základ daně dědické

Základem daně dědické je cena majetku (určená v dědickém řízení) nabytého jednotlivým dědicem. Poplatník má zákonem stanované možnosti základ daně snížit o částky, které mají povahu odčitatelných položek. Patří mezi ně prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí, cena majetku osvobozeného od daně dědické, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměna a hotové výdaje notáře pověřeného soudem, dědická dávka prokazatelně zaplacená jinému státu z nabytí majetku děděním, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

K jiným povinnostem uloženým v řízení o dědictví může patřit např. povinnost výplaty podílu na nemovitosti dalšímu dědici nebo věcné břemeno uložené ve prospěch dalšího dědice atd. Za cenu jiných povinností nelze však považovat výdaje uhrazené znalci za vypracování znaleckého posudku, protože jde o výdaj související se zjištěním ceny, nikoliv o povinnost bezprostředně zatěžující majetek.

Tyto odčitatelné položky se odečtou ve výši odpovídající poměru jím zděděného majetku, který není od daně osvobozen, k celkové hodnotě majetku nabytého jednotlivým dědicem. Výše těchto dluhů se vypočte na celé Kč bez zaokrouhlování. Cena jiných povinností, která se váže jen k určité části dědictví se odečte pouze od této části dědictví.

Cena majetku nabytého na základně dodatečného projednání dědictví se sčítá s cenou majetku nabytého v dřívějším dědickém řízení. Pokud byla další dědická nabytí majetku v původním dědickém řízení již vyměřena, započítá se na daň vyměřenou ze základu daně z celkově nabytého majetku.

Osvobození od daně dědické

I když bude nabytí majetku děděním předmětem daně, neznamená to vždy, že z něj bude tato daň vybírána. V zákoně o dani dědické dani darovací a dani z převodu nemovitostí je uvedena celá řada případů osvobození od daně dědické. Vyjmenuji ty nejvýznamnější.

Od daně dědické je osvobozeno nabytí majetku děděním, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Dále je osvobozeno nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci po dobu jednoho roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele, jakož i podílů dědiců vyplácených z tohoto majetku a podílů odvozených ze společného jmění manželů zaniklého v důsledku úmrtí jednoho z nich, pokud cena tohoto majetku nepřevyšuje u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Daň se vybere jen z té části ceny movitých věcí nebo podílu na těchto věcech nabývaných každým nabyvatelem, která převyšuje uvedené částky.

Od daně dědické je osvobozeno nabytí vkladů na účtech bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky (s výjimkou vkladů na účtech zařízených pro podnikatelské účely), peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů, jakož i podílů dědiců vyplácených z tohoto majetku a podílů odvozených ze společného jmění manželů zaniklého v důsledku úmrtí jednoho z nich, pokud úhrnná částka všech těchto hodnot nepřevyšuje u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého podílu na tomto majetku nabývaného každým nabyvatelem, která převyšuje uvedené částky.

Osvobození od daně dědické v posledních dvou odstavcích se poskytne jen za předpokladu, že poplatník tyto věci a hodnoty uvede v daňovém přiznání.

2.6. Daň darovací

Darování

Darování můžeme definovat jako dvoustranný právní akt, kdy dárce poskytuje obdarovanému dobrovolně a bezplatně dar, nebo poskytne obdarovanému určitý majetkový prospěch, aniž by k tomu měl právní povinnost a obdarovaný tento dar přijímá. Bezplatnost rozumíme, že se obdarovaný nezavazuje poskytnout dárce nějakou protihodnotu vyjádřitelnou v penězích. Za dobrovolnost se považuje takové jednání dárce, kterým poskytne projevem své vůle obdarovanému určité majetkové hodnoty.

Při darování však také vzniká odpovědnost za vady a dárce je povinen při nabídce daru upozornit obdarovaného na vady, o nichž ví. V případě, že by dárce na tyto vady neupozornil, je obdarovaný oprávněn věc vrátit. V tomto případě zaniká právní vztah z darování a lze tak učinit do tří let ode dne, kdy obdarovaný vadu zjistil. Vrácení daru se může domáhat i dárce a to v případě, že se obdarovaný chová k dárce nebo členům jeho rodiny tak, že tím hrubě porušuje dobré mravy.

Poplatník a předmět daně darovací

Poplatníkem daně darovací je zpravidla nabyvatel majetku (obdarovaný). Při bezúplatném poskytnutí majetku fyzickou nebo právnickou osobou, která má trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, fyzické nebo právnické osobě, která nemá trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací vždy dárce. Není-li dárce poplatníkem, pak je ručitelem.

Předmětem daně darovací je obdobně jako u daně dědické nabytí nemovitých věcí, bytů, nebytových prostor, movitých věcí, cenných papírů, peněžních prostředků v české měně, pohledávek, majetkových práv nebo jiného majetkového prospěchu, ovšem s tím

rozdílem, že u daně darovací dochází k nabytí majetku jinak než smrtí zůstavitele. Bylo-li současně s bezúplatným převodem nemovitostí též bezúplatně zřízeno právo odpovídající věcnému břemeni nebo právo, jehož obsahem je opětující se plnění obdobné věcnému břemeni, je takto zřízené právo předmětem daně darovací. Pokud mezinárodní smlouva nestanoví jinak, daň darovací se vybírá i z nabytí movitého majetku, který je darován z ciziny nabyvateli do tuzemska, darován z tuzemska nabyvateli v cizině, darován v cizině nebo pořízen v cizině z prostředků darovaných nabyvateli v cizině, byl-li darovaný nebo pořízený movitý majetek dovezen nabyvatelem do tuzemska.

Předmětem daně darovací nejsou plnění nebo bezúplatné převody majetku na základně povinnosti stanovené právním předpisem, důchody vyplacené na základně smlouvy o důchodu, bezúplatná nabytí majetku, která jsou předmětem daně z příjmu nebo daně dědické, dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu a územně samosprávných celků, jakož i z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu, dále prostředky poskytnuté pojišťovnami a prostředky poskytované z rozpočtu Evropské unie nebo z Národního fondu.

Základ daně

Základem daně darovací je cena majetku, který je předmětem této daně, snížená o prokázané dluhy a cenu jiných povinností vázících se k dani, cenu majetku osvobozeného od daně darovací, clo a daň placené při dovozu v případě, že se nejedná o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Dluhy připadající na majetek se odečtou ve výši odpovídající poměru jím nabytého majetku, který není od daně osvobozen, k celkové hodnotě majetku nabytého jednotlivým příjemcem. Výše těchto dluhů se vypočte na celé Kč bez zaokrouhlení. Cena jiných povinností vázících se jen k určité části daru se odečte pouze od této části daru.

Cenou podle výše uvedeného je cena zjištěná podle zvláštního předpisu ke dni nabytí majetku. Je-li předmětem daně jiný majetkový prospěch, jehož obsahem je opětující se plnění na dobu neurčitou, na dobu života nebo na dobu delší než pět let, je touto cenou pětinasobek ceny ročního plnění. Je-li předmětem daně bezúplatné nabytí majetkové hodnoty spojené s převodem členských práv a povinností v bytovém družstvu, je cenou majetku cena obvyklá.

Cena movitého majetku nabytého darováním od téže osoby týměž nabyvatelem v průběhu dvou po sobě jdoucích kalendářních roků se sčítá a tento součet cen je základem daně. Pokud byla daň darovací z nabytí majetku v tomto období již vyměřena, započítá se na daň vyměřenou při opakovaném nabytí majetku.

Osvobození od daně darovací

Stejně jako v předešlé kapitole je v zákoně o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí uvedena celá řada případů osvobození, také zde vyjmenuji ty nejvýznamnější.

Od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Dále nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, jestliže tyto věci po dobu jednoho roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku dárce, pokud tato cena nepřevyšuje u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Daň se vybere jen z té části ceny movitých věcí nabývaných každým nabyvatelem, která převyšuje uvedené částky.

Od daně darovací jsou osvobozeny vklady na účtech bank (s výjimkou vkladů na účtech zřízených pro podnikatelské účely), peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů, pokud úhrnná částka všech těchto hodnot nepřevyšuje u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Daň se vybere jen z té části movitého majetku nabývaného každým nabyvatelem, která převyšuje uvedené částky.

Dále je osvobozeno nabytí jiného majetkového prospěchu nabytého na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené mezi vlastníkem pozemku a bytovým družstvem nebo vlastníkem jednotky při úpravě práva k pozemku podle zvláštního předpisu. Nabytí příležitostných bezúplatných nabytí movitého majetku a jiného majetkového prospěchu, jehož hodnota nepřesahuje 3 000 Kč.

Osvobozeny jsou i vklady vložené do základního kapitálu obchodní společnosti nebo jiného evropského státu, má-li tato obchodní společnost nebo družstvo sídlo v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu. Dále jsou osvobozeny bezúplatné nabytí majetku na humanitární nebo charitativní účely, bezúplatné nabytí majetku v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby poskytované podle zvláštního právního předpisu a bezúplatné nabytí majetku z veřejných sbírek, nejsou-li tato bezúplatná nabytí majetku od daně darovací osvobozena podle jiných odstavců.

2.7. Daň z převodu nemovitostí

Nemovitost

Pro účely daně z převodu nemovitostí se považují za nemovitosti věci nemovité, byty a nebytové prostory. Z hlediska této daně je rozhodné členění, podle kterého se v katastru nemovitostí evidují a která jsou také takto zapisována jako vklad do katastru. V katastru se evidují pozemky, budovy, byty a nebytové prostory a rozestavěné budovy, byty a nebytové prostory. Nejsou zde však evidovány drobné stavby, tzn. stavby do výměry 16 m² anebo stavby, které splňují další kritéria pro drobné stavby. Za drobnou stavbu se však nepovažují garáže, a to i v případě, že nedosahují uvedené míry.

Poplatník daně z převodu nemovitostí

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí může být převodce (prodávající), nabyvatel, nebo převodce i nabyvatel, je-li o výměnu nemovitosti, přičemž převodce i nabyvatel jsou povinni platit daň společně a nerozdílně.

V případě, že poplatníkem daně je převodce, nabyvatel je v tomto případě ručitelem. Poplatníkem daně je nabyvatel, jde-li např. o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení po rozhodnutí úpadku nebo ve veřejné dražbě atd.

U převodu nebo přechodu vlastnictví k nemovitosti ze společného jmění manželů nebo do společného jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem a jejich podíly jsou stejné. V případě podílových spoluvlastníků je každý spoluvlastník samostatným poplatníkem a platí daň podle velikosti svého podílu.

Předmět daně

Předmětem daně převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem, bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemeni při nabytí nemovitosti darováním, úplatný převod vlastnictví k nemovitostem (v případě, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší), nebo při výměně nemovitostí, v tomto případě se daň vybírá z převodu té nemovitosti, kde je daň z převodu vyšší.

Převod nemovitosti může být např. i jen z části úplatný, přičemž není rozhodující, v jaké formě konkrétní úplata spočívá. Úplata může spočívat jak v peněžní tak i nepeněžní podobě (např. ve věcech movitých nebo nemovitých, v pohledávkách nebo i jiných právech, službách, či jiném plnění).

Základ daně

Základem daně z převodu nemovitostí je cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná. V případě vydržení cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku, platná v den sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení. Dále při prodeji nemovitosti mimo dražbu v rámci insolventního řízení při zpeněžení majetkové podstaty v konkursu nebo při oddlužení cena dosažená prodejem nemovitosti, nebo v případě zvyšování základního kapitálu obchodní společnosti, nebude-li hodnota nemovitosti určena posudkem znalce, hodnota určená obecně uznávaným nezávislým odborníkem nebo hodnota určená reálnou cenou vykázanou v účetní závěrce za přecházející účetní období před valnou hromadou rozhodující o vkladu, pokud byla ověřena auditorem bez výhrad, rozhodne-li tak statutární orgán podle obchodního zákoníku.

Osvobození od daně z převodu nemovitostí

Od daně z převodu nemovitostí jsou mimo jiné osvobozeny vklady vložené podle obchodního zákoníku do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev. Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člena v družstvu, s výjimkou případu úmrtí společníka. Zánik účasti ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu je společník povinen oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství správci daně.

Dále je osvobozen převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti z vlastnictví České republiky nebo jiného evropského státu, při převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu podle zvláštního předpisu, převody a přechody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí na Pozemkový fond České republiky.

Od daně z převodu nemovitostí je osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví ke stavbě, která je novou stavbou, na niž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novou stavbou či rozestavěnou novou stavbou a stavba nebyla dosud užívána (s výjimkou zkušebního provozu), dále k bytu v nové stavbě a k bytu, který vznikl změnou dokončené stavby a byt nebyl dosud užíván, jde-li o převod bytu podle zákona o vlastnictví bytů, nebo v případě jestliže převodcem je fyzická či právnická osoba a převod stavby je prováděn v souvislosti s jejich podnikatelskou činností, kterou je výstavba

nebo prodej staveb a bytů, nebo jejich předmětem činnosti je výstavba či prodej staveb a bytů, anebo je-li převodcem obec.

Osvobozeny jsou i převody a přechody majetku právnických osob při jejich sloučení, splynutí, rozdělení nebo přeměně, převody rodinných domků a garáží a bytů z majetku družstev do vlastnictví členů těchto družstev – fyzických osob, jejichž nájemní vztah k rodinnému domku, garáži nebo bytu vznikl po splacení členského podílu těmito členy nebo jejich právními předchůdci.

2.8. Společné znaky pro daň darovací a z převodu nemovitostí – institut ručení

Významným zajišťovacím nástrojem, který má zlepšit daňové inkaso státu je institut ručení, který v daňové oblasti hojně užíván, zejména u daně darovací a daně z převodu nemovitostí (jsou i možnosti ručení podle obchodního zákoníku, např. ručení za nesplacený vklad v s.r.o., ale toto není předmětem práce).

U daně darovací je ručitelem za nesplacenou daň dárce a u daně z převodu nemovitostí je jím nabyvatel.

Správce daně se v procesním postupu vůči ručiteli řídí ustanovením § 171 a 172 DŘ. Správce daně vystaví dárce (nabyvateli) ručitelskou výzvu a zároveň jej vyzve k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě. Aby toto správce daně mohl učinit, musí o úhradu daně upomenout nejprve dlužníka nabyvatele (převodce) a dlužnou daň na něm bezvýsledně vymáhat (pouze v případě, že by bylo již před zahájením vymáhání zřejmé, že by bylo bezvýsledné, lze od vymáhání na dodavateli ustoupit).

Proti ručitelské výzvě se ručitel může odvolat v obecné odvolací lhůtě (do 30 dnů od doručení výzvy). Včas podané odvolání má odkladný účinek, tj. do vyřízení odvolání nebude muset ručitel hradit daň dlužnou daňovým dlužníkem – nabyvatelem (převodcem). Ručitel musí mít při placení daně stejné procesní postavení jako dlužník. Po obdržení ručitelské výzvy je ručitel oprávněn nahlížet do spisu ohledně nedoplatku v rozsahu nezbytném pro podání odvolání.

Na základě rozhodnutí Nejvyššího správního soudu spisová značka 2 Afs 51/2004 z 28.04.2005 musí být ručitelská výzva doručena ručiteli a nabýt právní moci ve lhůtě, ve které zaniká právo (je prekludováno) stanovit daň, tzn., že výzva musí být ručiteli doručena v obecné lhůtě pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 DŘ, tj. ve lhůtě tří let od lhůty pro podání řádného daňového přiznání za zdaňovací období, v němž poplatníkovi vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit

Tímto rozsudkem došlo ke změně letité praxe vymáhání daňových nedoplatků, když správce daně byl donucen přistoupit k vymáhání nedoplatku na ručiteli mnohem dříve s ohledem na prekluzi. Do vyhlášení uvedeného rozsudku daňová správa postupovala ve vymáhání individuálně a snažila hlavně vymáhat na daňovém dlužníkovi a až poté přistupoval k vymáhání na ručiteli, někdy i s odstupem několika let. V současnosti se však k vymáhání na ručiteli přistupuje již nejpozději po dvou letech s ohledem na zákonné lhůty, a aby výzva nabyla právní moci v tříleté prekluzivní lhůtě pro stanovení daně. Správce daně většinou nemá problém se splněním zákonných podmínek pro uplatnění ručení, a tak paradoxně rozsudek, který byl původně vítězstvím ručitele nad správcem daně, vede k větší intenzitě vymáhání na ručitelích a k většímu zapojení ručitelů do úhrad daně darovací a daně z převodu nemovitostí a tím i zlepšení inkasa těchto daní.

3. Základní změny daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí od roku 1993

3.1. Situace před rokem 1993

Do roku 1993, kdy nabyl účinnosti Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí se dědění, darování a převod nemovitostí řídil zákony o notářských poplatcích, které vyměřovaly státní notářství. Dřívější právní úpravy se lišily od dnešní například v zařazení osob do skupin pro určení sazby, vymezení předmětu, osvobození, sazbami, způsobu výpočtu i způsoby úhrady atd. Jako příklad uvádím Zákon č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích, který upravoval tyto daně následujícím způsobem:

Předmětem notářského poplatku z dědictví byl majetek nabytý dědici, odkazovníky a jinými osobami smrtí zůstavitele, jakož i majetek, který zůstavitel převedl zcela nebo zčásti bezplatně za svého života v období tří měsíců před svou smrtí. Základem poplatku byl majetek po srážce odečitatelných závazků, za které byly považovány např. výdaje za léčení, náklady spojené s pohřbem v částce 1 500 Kč. Ze základu daně se vyloučil majetek sdružený v jednotném zemědělském družstvu. Notářský poplatek z darování se platil z majetku zcela nebo zčásti převáděného do osobního nebo soukromého vlastnictví. Z movitého majetku se neplatil poplatek z hodnoty do 3 000 Kč. Pokud se převáděl nemovitý majetek tento poplatek se vybíral pouze v případě, byl-li by poplatek z převodu nemovitostí nižší. Osoby byly rozděleny do 3 skupin a to následovně: do I. skupiny patřily vlastní a osvojené děti a jejich potomci, rodiče vlastní a osvojitelé, ostatní příbuzní v přímé linii, manželé, manželé vlastních i osvojených dětí a jejich potomků, v II. skupině byli zařazeni např. sourozenci, nevlastní děti i vnuci a nevlastní rodiče, osoby žijící se zůstavitelem (převodcem) ve společné domácnosti nejméně po dobu jednoho roku před smrtí (darem), do II. skupiny byly zařazeny ostatní osoby. Sazby byly stejné jak pro daň dědickou tak darovací a pohybovaly se v rozmezí od 5 % do 25 % pro I. skupinu, pro II. skupinu v rozmezí od 12 % do 30 % a pro skupinu III. od 20 % do 55 % ze základu. U majetku v soukromém vlastnictví se sazba vždy zvýšila o další 3 %. Notářský poplatek z převodu nemovitostí se platil z nemovitého majetku, který byl v osobním nebo soukromém vlastnictví a úplatně se převedl do vlastnictví jiných osob. Tento poplatek se platil i při bezúplatném nabytí nemovitosti, pokud byl poplatek z převodu nemovitostí vyšší než poplatek z darování. Základem poplatku z převodu nemovitostí byla cena nemovitosti s jejím příslušenstvím. Sazby byly ve dvou pásmech, výhodnější pro nabyvatele v blízkém příbuzenském vztahu k převodci a obecnou sazbou pro ostatní osoby.

Výhodná sazba byla v rozmezí od 1 % do 5 % a obecná od 6 % do 13 %. Stejně jako u poplatku z dědictví nebo darování se sazba zvyšovala o 2 % procenta, pokud se převod týkal nemovitosti v soukromém vlastnictví.⁴

3.2. Vývoj daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí od roku 1993

V této části se budu zabývat nejdůležitějšími změnami od roku 1993. Celý seznam novelizací uvádím v příloze č. 1. Z důvodu časté úpravy paragrafu 19 a 20 zabývající se osvobození daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí uvádím změny, které jsou z mého hlediska podstatné.

Zákon č. 18/1993

V § 3 došlo díky první novelizaci k značným změnám v úpravě textu, který byl rozdělen do tří odstavců, čímž se tento paragraf stal přehlednější. Jednotlivé odstavce byly rozděleny do samostatných písmen. První odstavec vymezoval co je předmětem daně dědické, druhý odstavec upravoval zdanění nemovitostí v ČR a třetí odstavec upřesnil předmět daně. Znění tohoto odstavce stanovilo, že pokud byl zůstavitel občanem České republiky a měl trvalý pobyt v tuzemsku, daň se vybírala z celého jeho tuzemského i zahraničního majetku, ale pokud neměl trvalý pobyt v tuzemsku, nebo nebyl občanem České republiky, daň se vybrala pouze z jeho movitého majetku, který se nacházel v tuzemsku.

Dále byl upraven § 4, který upravuje základ daně dědické. Tato novelizace rozdělila jednotlivá ustanovení do samostatných odstavců a písmen, díky čemu se tento paragraf stal přehlednější. V prvním odstavci bylo stanoveno, že základem daně dědické je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižena o prokázané dluhy zůstavitele, cenu majetku osvobozeného podle toho zákona, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví a o dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině. Tento paragraf byl rozšířen o druhý odstavec, který stanovil, že dluhy podle prvního odstavce se odečtou ve výši odpovídající poměru majetku, který není od daně osvobozen, a majetku, který je od daně osvobozen. Třetí odstavec stanovil, co je myšleno cenou podle odstavce 1. Je to cena obvyklá v době smrti zůstavitele a u nemovitosti cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den smrti zůstavitele.

⁴ <http://aplikace.mvcr.cz/archiv/2008/sbirka/1957/ab13-57.pdf>

Novelizace upravila i § 6 (Předmět daně darovací). Ustanovení odstavců bylo rozděleno do jednotlivých písmen, přičemž podstata zůstala stejná. Text v § 7 byl upraven, rozdělen do písmen nebo případně přesunut do jiného odstavce. První odstavec vymezoval, že základem daně darovací je cena majetku, který je předmětem této daně, snižena o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně darovací a úplatu v případě, že je majetek nabýván jen z části bezúplatně. Dále je zde odkaz na § 4 odstavec 1 o odečtení poměrné části dluhů připadající na majetek, který není od daně osvobozen, podle kterého se bude postupovat obdobně i u této daně. Druhý odstavec upravoval cenu podle odstavce 1 u movitého majetku a jiného majetkového prospěchu je cena obvyklá v místě a v době nabytí majetku nebo poskytnutí daru do ciziny a u nemovitosti cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti. Dále byl doplněn o pohledávky, cenné papíry a hotovost v cizí měně a jejich přepočet podle kursu platného pro nákup valut nebo deviz v den nabytí majetku. Odstavec 3, který upravuje majetek darovaný od téže osoby týměž nabyvatelem v průběhu dvou po sobě jdoucích let, byl doplněn o větu: „Pokud byla daň darovací již vyměřena z přechodního nabytí majetku, započítá se na daň vyměřenou při opakovaném nabytí majetku.“⁵

Paragraf 8 byl upraven pouze vzhledově, text v odstavci 1 byl rozdělen do písmen a ustanovení odstavce 2 bylo vypuštěno a nahrazeno odstavem 3. V § 9 byl pouze upraven odstavec 1, tím že byl rozdělen do písmen, dále se ustanovení odstavce 2 vypustilo a odstavce 2 a 4 se označovaly jako odstavce 2 a 3. Velkou změnou prošel § 10, který stanovil, že základem daně z převodu nemovitostí je cena nemovitosti zjištěná podle zvláštního předpisu platného v den nabytí nemovitosti, případně část ceny zjištěné, připadající na zčásti úplatný převod, nebo bezúplatně zřízeného věcného břemene. Dále byl rozšířen § 18, který stanovil, že daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí je poplatník povinen zaplatit nejpozději do 30 dnů ode dne, v němž mu bylo doručeno v rozhodnutí (platební výměr) o vyměření daně.

Změnou prošel i § 20, ve kterém byl upraven odstavec 6 zabývající se vložení majetku do obchodních společností. Tento odstavec byl rozdělen do písmen a byl doplněn o vklady a přechody jmění týkající se obchodních společností a družstev. K posledním změnám této novelizace patří úprava § 22, který stanovil, že daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí se vyměřují platebním výměrem. Místně příslušný správce daně zašle jím vydaný platební výběr poplatníkovi.

⁵ <http://aplikace.mvcr.cz/archiv/2008/sbirka>

Zákon č. 322/1993

Tato novelizace podrobněji vymezila odstavec 2 v § 4, vymezila, že dluhy, náklady, odměny a jiné povinnosti stanovené v odstavci 1, se zaokrouhlí na celé Kč a odečtou se v odpovídajícím poměru od základu daně. Paragraf 5 byl rozšířen o odstavec, týkající se poplatníků daně darovací v případech uvedených v § 6 odstavci 2, který upravoval nabytí movitého majetku, který je darován z ciziny do tuzemska a naopak, nebo který je darován v cizině a dovezen do tuzemska. Poplatníkem je v tomto případě buď fyzická osoba, která je občanem České republiky nebo cizinec s dlouhodobým pobytem nebo trvalým pobytem na území České republiky, nebo právnická osoba se sídlem na území České republiky.

Paragraf 6 byl doplněn o informaci, že předmětem daně je ta část majetku, která byla nabyta bezúplatně. Dále tato novelizace rozšířila odstavec 3, který stanovuje, co není základem daně. Byly to plnění nebo bezúplatné převody majetku na základně povinnosti stanovené právním předpisem, důchody vyplacené na základě smlouvy o důchodu, dary pokud podléhají dani z příjmu podle zvláštního předpisu, podpory, příspěvky a dotace ze státního rozpočtu, rozpočtů okresních úřadů nebo rozpočtů obcí a prostředky poskytnuté pojišťovnami na zábranná opatření a prevenci. Tento paragraf byl doplněn odstavcem 6, který upravoval odstavce 2 a 5 větou: „Pokud mezinárodní smlouva nestanoví jinak“.⁶

Novelizován byl i § 9, do kterého byl vložen nový odstavec, který doplnil předmět daně z převodu nemovitostí o úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší. Zrušením smlouvy nevzniká nárok na vrácení daně. Dále bylo v § 10 rozšířeno písmeno b) o jiné plnění obdobnému věcnému břemeni a byl doplněn o písmena c) a d), které stanovily, že základem daně z převodu nemovitostí je v případě vydržení cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení a cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci.

Změnou prošel i § 12 odstavec 1, který upravoval sazby daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do I. skupiny. Upravena byla daň při základu daně od 30 000 000 Kč do 40 000 000 Kč ze 712 000 Kč a 4,0 % ze základu daně přesahujícího 30 000 000 Kč na 712 000 Kč a 3,5 % ze základu daně přesahujícího 30 000 000 Kč a byla rozšířena o dvě skupiny, a to skupinu tvořící základ daně od 40 000 00 Kč do 50 000 000 Kč s daní 1 062 000 Kč a 4,0 % ze základu daně a o skupinu

⁶ <http://aplikace.mvcr.cz/archiv/2008/sbirka>

od 50 000 000 Kč výše s daní 1 462 000 Kč a 5,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč. Dále byl tento paragraf doplněn o odstavec 2, který se zabývá daní dědickou a stanovuje, že se výsledná částka vypočtená podle prvního odstavce vynásobí koeficientem 0,5.

Stejnou změnou prošel i § 12 odstavec 1, který upravoval sazby daně dědické, daně darovací a daně převodu nemovitostí u osob zařazených do I. skupiny. U skupiny od 40 000 000 Kč do 50 000 000 Kč byla výše daně 2 865 000 Kč a 10,5 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč a u skupiny od 50 000 000 Kč výše, činila daň 3 915 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč. Stejně jako v minulém paragrafu byl i zde připojen odstavec 2, který stanovuje, že se výsledná částka vypočtená podle prvního odstavce vynásobí koeficientem 0,5.

V porovnání s těmito dvěma paragrafy prošel největší změnou § 14. Změna se dotkla již skupiny upravující základ daně od 10 000 000 Kč do 20 000 000 Kč, kde se změnila sazba daně z 22 % na 21 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč, skupiny od 20 000 000 Kč do 30 000 000 Kč z 28 % na 25 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč, skupiny od 30 000 000 do 40 000 000 Kč z 35 % na 30 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč, dále byla poslední skupina rozdělena na dvě skupiny, od 40 000 000 Kč do 50 000 000 Kč byla výše daně 8 960 000 Kč a 35 % ze základu daně přesahujícího 50 000 000 Kč a u skupiny od 50 000 000 Kč výše, činila daň 12 460 000 Kč a 40 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč. Tento paragraf byl taktéž doplněn o odstavec 2, který stanovuje, že se výsledná částka vypočtená podle prvního odstavce vynásobí koeficientem 0,5.

Rovněž byla změněna i sazba daně z převodu nemovitostí, kterou upravoval § 15. Bylo zrušeno rozdělení do skupin a byla stanovena jednotná sazba daně ve výši 5 % ze základu daně. Ke změně došlo i v § 17, kde byla v 1 odstavci stanovena minimální výše daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí na 50 Kč a byl doplněn o odstavec 3, který upravoval penále. Upravené byly i paragrafy 19 a 20, které vymezovaly osvobození těchto daní. Zvýšilo se osvobození od daně dědické a daně darovací u osob zařazených do I. skupiny na dvojnásobek, z 500 000 Kč na 1 000 000 Kč, z movitého majetku i z vkladů na účtech. Odstavec 2 u §20 byl doplněn a rozdělen do písmen. Upravoval osvobození převodů a přechodů vlastnictví k nemovitostem při likvidaci státních podniků, akciových společností, dále o převody a přechody vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí nebo se změnami jejich území podle zvláštních předpisů, nebo převody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu související s přímým prodejem v rámci rozhodnutí o privatizaci podle zvláštních předpisů. Tento paragraf byl doplněn o odstavec 8, ve kterém bylo stanoveno, že daň dědická, daň darovací a daň

z převodu nemovitostí se nevybírají při vydání majetku podle zvláštních předpisů a o odstavce 9, který upravoval osvobození od daně dědické, daně darovací a z převodu nemovitostí, které jsou kulturními památkami, pokud k nim dochází mezi osobami zařazenými v I. skupině. Poslední významnou změnou bylo doplnění §23 o odstavec 2, který stanovil, že nemovitý majetek vydaný nebo poskytnutý jako náhrada podle zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku ve znění pozdějších předpisů, převod nebo přechod vlastnictví mezi osobami blízkými podle občanského zákoníku, je tento majetek osvobozen při prvním převodu nebo přechodu vlastnictví od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.

Zákony č. 74/1994, č. 113/1994, 96/1996 a č. 203/1997

Zákon č. 72/1994 doplnil § 20 odstavec 6, tím že přidal písmena g), h), i), která stanovila, že od daně darovací a daně z převodu nemovitostí jsou dále osvobozeny převody bytů, garáží a ateliéru, převody rodinných domků a garáží z majetku bytových družstev do vlastnictví členů těchto družstev – fyzických osob, jejichž nájemní vztah k rodinnému domku nebo garáži vznikl po splacení členského podílu těmito členy nebo jejich právními předchůdci a dále o převody a přechody majetku bytového družstva v souvislosti s vyčleněním části bytového družstva.

Zákon 113/1994 pouze doplnil § 20 o odstavec 11, který upravoval osvobození od daně darovací u bezúplatných a částečně bezúplatných převodů majetku z Fondu národního majetku České republiky a z Pozemkového fondu České republiky na Podpůrný a garanční rolnický a lesní fond, a. s., a dotace poskytované Podpůrným a garančním rolnickým a lesnickým fondem, a. s., z majetku tohoto fondu.

Zákon 96/1996 rovněž nebyl velice rozsáhlý a pouze doplnil § 20 o odstavce 12 a 13, které upravovaly osvobození od daně dědické a daně darovací při prvním bezúplatném nabytí majetkového podílu a osvobození od daně darovací při prvním nabytí peněžních prostředků poskytnutých fyzické osobě, která je prokazatelně použije na zvýšení nebo změnu kvalifikace, studium, léčení, úhradu sociálních služeb nebo na zakoupení pomůcky pro zdravotně postižené, jakož i přímé poskytnutí takové pomůcky.

Zákon č. 203/1997 doplnil § 19 o písmeno d), které upravovalo osvobození od daně dědické a daně darovací u jiného majetkového prospěchu nabytého na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené mezi vlastníkem pozemku a bytovým družstvem nebo vlastníkem jednotky při úpravě práva k pozemku podle zvláštního předpisu.

Zákon č. 169/1998

Tento novelizace doplnila § 19 o nové znění odstavce 1, ve kterém bylo ustanoveno osvobození daně dědické nabytí majetku děděním, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. skupině. Dosavadní odstavec 1 byl označen jako odstavec 2 a byl logicky zkrácen o osvobození vymežující I skupinu. Odstavec 3 byl upraven a rozdělen do písmen, které upravovaly osvobození od daně darovací. Stanovil, výši osvobození od daně darovací u nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, jestliže tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku dárce, pokud cena toho to majetku nepřevyšuje u osob I. skupiny 1 000 000 Kč, u II. skupiny 60 000 Kč a u osob zařazených do III. skupiny na 20 000 Kč. Totéž osvobození platilo i u nabytí vkladů na účtech bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky, peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů v tuzemsku.

Byl doplněn i § 21 odstavec 1 o písmeno e), které upravovalo účinnost smlouvy o úplatném či bezúplatném převodu nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí, jde-li o daň darovací nebo daň z převodu nemovitostí.

Zákon č. 148/2002

Tato novelizace upravila osvobození u daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí v § 19 tím, že ho doplnila o písmeno d), které osvobodilo příležitostně bezúplatné nabytí movitého majetku a jiného majetkového prospěchu, jehož hodnota nepřesáhla 3 000 Kč. Upravila i § 20 odstavec 6, změnou písmena f), který osvobodil převody a přechody majetku právnických osob při jejich sloučení, splynutí, rozdělení nebo přeměně a byl doplněn o písmeno f), které osvobodilo převody nemovitostí z vlastnictví České republiky, které před převodem byly ve správě Pozemkového fondu České republiky. Poslední změnou této novelizace bylo upravení §21, který se zabýval daňovým přiznáním. V odstavci 1 byla upravena poslední věta, která stanovila že, součástí daňového přiznání je ověřený opis smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o ceně nemovitosti, jde-li o úplatný převod či přechod vlastnictví k nemovitosti; znalecký posudek se nevyžaduje v případě převodu nebo přechodu vlastnictví k pozemku bez trvalých porostů a staveb nebo nemovitosti z vlastnictví obce, v případě vydražení nemovitosti anebo v případě zcela osvobozeného převodu nebo přechodu vlastnictví k nemovitosti, s výjimkou vkladu nemovitosti do obchodní společnosti nebo družstva, pokud správce daně nestanoví jinak.

Zákon č. 420/2003

Došlo k úpravě základu daně dědické a to doplněním § 4 o odstavec 4, který stanovil, že cena majetku nabytého na základě dodatečného projednání dědictví se sčítá s cenou majetku. Pokud byla daň dědická z nabytí majetku v původním dědickém řízení již vyměřena, započítá se na daň vyměřenou ze základu daně z celkově nabytého majetku. Byl upraven i předmět daně darovací (§ 6) o změnu odstavce 4, který stanovil, že nabývá-li spoluvlastník při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví bezúplatně více, než činila hodnota jeho podílu před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví, předmětem daně darovací je nabytí nad tuto hodnotu. Podílem spoluvlastníka se přitom pro účely daně darovací rozumí souhrn hodnot všech jeho podílů na majetku, který je předmětem vypořádání. Byl upraven i základ daně z převodu nemovitostí, a byl doplněn o písmena g), h) a i), které řešily zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví dohodou nebo soudem a vklad nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti. Důležitou změnou této novelizace bylo snížení sazby daně z převodu nemovitostí z 5 % na 3 %. Dále tato novelizace stanovila zaokrouhlování základu daně a to na celé koruny nahoru. Dále bylo stanoveno, že pokud daň dědická, daň darovací nebo daň z převodu nemovitostí činí méně než 100 Kč, daňové přiznání se podmínek stanovených v § 21 nepodává, rovněž správce daně vyměřenou daň nepředepíše a poplatník daň neplatí. Z tohoto důvodu byl pozměněn i § 21, který upravoval daňové přiznání.

Zákony č. 186/2006 a 270/2007

Zákon č. 186/2006 upravující vyvlastnění přidal nový odstavec do § 9, který upravoval přechod na základě rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění, vlastnické právo k vyvlastňované nemovitosti a současně k nemovitosti poskytované místo náhrady v penězích, považovaly se tyto přechody za jeden přechod a daň se vybrala z přechodu nemovitosti z vlastnictví vyvlastněného. Dále byl vložen nový odstavec do § 25, který stanovil, že finanční ředitelství na žádost daňového subjektu daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promine v případech odstoupení od smlouvy nebo vrácení daru pro vady, anebo zrušení vyvlastnění úřadem, který provádí vyvlastnění, pokud k němu dojde v lhůtě 3 let ode vzniku právních účinků práva do katastru nemovitostí, ode dne účinnosti smlouvy o úplatném či bezúplatném převodu nemovitosti, které nejsou předmětem evidence v katastru nemovitostí, od bezúplatného nabytí movité věci, nebo od právní moci rozhodnutí o vyvlastnění a daňový subjekt ve lhůtě 3 let od těchto skutečností požádá o prominutí daně.

Zákon č. 270/2007 pozměnil pouze § 18 o nový odstavec, který upravoval zánik účasti společníka v obchodní společnosti nebo zánik členství člena v družstvu do 5 let od vložení nemovitosti jako vkladu do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva, přičemž nejsou splněny podmínky pro osvobození, správce daně stanoví daň platebním výměrem a tato daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.

Zákon č. 261/2007

Tato novelizace rozšířila § 5 a stanovila, že poplatníkem daně darovací je nabyvatel. Dále při bezúplatném poskytnutí majetku fyzickou osobou, která má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnickou osobou, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, fyzické osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací dárce. Není-li poplatníkem, je ručitelem. Upraven byl i § 6 odstavec 1, 2 a byl doplněn o nový odstavec 3, který stanovil, že byl-li movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch bezúplatně poskytnut a bezúplatně nabyt mimo tuzemsko, předmětem daně darovací je nabytí tohoto majetku, je-li nabyvatelem nebo dárce fyzická osoba, která je občanem České republiky a má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnická osoba, která má sídlo v tuzemsku. Důležitou změnou této novelizace byla změna v § 19, která stanovila, že od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Dále byl tento paragraf rozšířen o osvobození od daně dědické u osob zařazených v II. skupině. Z těchto důvodů byl pozměněn i ostatní odstavce, které upravovaly osvobození od daně dědické u II. skupiny a osvobození u daně darovací pro osoby zařazené v I. a II. skupině. Další významnou změnou prošel § 25, který byl doplněn o 3 nové odstavce ve znění:

„(4) Finanční ředitelství na žádost daňového subjektu daň z převodu vlastnictví k nemovitosti, uskutečněného na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, promine, dojde-li ke zpětnému nabytí nemovitosti původním vlastníkem, který převedl vlastnictví k nemovitosti k zajištění splnění závazku na věřitele, pokud daňový subjekt požádá o prominutí daně z převodu nemovitosti původním vlastníkem.

(5) Dojde-li k převodu vlastnictví k nemovitosti na základě

- a) smlouvy uzavřené s rozvazovací podmínkou, s výjimkou smlouvy o zajišťovacím převodu práva,
- b) smlouvy s výhradou zpětného převodu vlastnictví k nemovitosti,
- c) jiné smlouvy, která byla po převodu vlastnictví k nemovitosti zrušena,

finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promine, dojde-li ke zpětnému nabytí nemovitosti původním převodcem do 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí nebo ode dne nabytí účinnosti smlouvy o převodu nemovitosti, která není předmětem evidence v katastru nemovitostí, a v této lhůtě daňový subjekt požádá o prominutí daně nebo rušitel podá podnět finančnímu ředitelství. Je-li vedeno řízení z podnětu finančnímu ředitelství. Je-li vedeno řízení z podnětu ručitele, je příjemcem rozhodnutí o prominutí daně daňový subjekt i rušitel.

(6) Jde-li o nemovitost podléhající evidenci v katastru nemovitostí, prominutí daně z převodu nemovitostí nebo daně darovací podle odstavců 3 a 5 je podmíněno zápisem vlastnictví k nemovitosti ve prospěch původního vlastníka v katastru nemovitostí.⁷

Zákon č. 476/2008

Tato novelizace upravila znění § 20 odstavce 1 zabývající se osvobozením od daně dědické a daně darovací. Nové znění tohoto odstavce osvobodilo bezúplatné nabytí majetku Českou republikou nebo jiným členským státem Evropské unie, Norskem a Islandem, bezúplatné poskytnutí majetku Českou republikou či nabytí majetku od jiného členského státu, nabytí majetku územním samosprávným celkem a jím zřízenou příspěvkovou organizací, dobrovolným svazkem obcí, veřejnou výzkumnou institucí, veřejnou vysokou školou, veřejným neziskovým ústavním zdravotnickým zařízením nebo Regionální radou regionu soudržnosti, má-li právnická osoba sídlo v tuzemsku. Dále byl upraven i odstavec 4, který upravoval osvobození od daně dědické a daně darovací např. u bezúplatného osvobození majetku právnickými osobami se sídlem v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu, založenou nebo zřízenou k zabezpečování činnosti v oblasti kultury, školství, výchovy, vědy, výzkumu, vývoje, dále nabytí majetku státem registrovanou církví, náboženskou společností, politickou stranou nebo politickým hnutím, nadací nebo nadačním fondem a zdravotní pojišťovnou. Je-li bezúplatně nabytý majetek použit nebo poskytnut na jiné účely, než na který byl zřízen nárok na osvobození zanikne. Upraveno bylo i znění odstavce 10 upravující osvobození od daně darovací pro fyzické osoby provozující zdravotnické zařízení, je-li bezúplatně nabytý majetek určen na zabezpečování činnosti tohoto zařízení. Osvobozeno je i bezúplatné nabytí majetku fyzickou osobou provozující zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat. Pokud je tento majetek použit na jiné účely, nárok na osvobození zanikne.

⁷ <http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2007/sb085-07.pdf>

Zákon č. 215/2009

Tato novelizace doplnila § 10 o písmeno k), které stanovilo, že základ daně z převodu nemovitostí je v případě zvyšování základního kapitálu obchodní společnosti hodnota určená obecně uznávaným nezávislým odborníkem nebo hodnota určená reálnou cenou vykázanou v účetní závěrce, pokud byla ověřena auditorem bez výhrad, rozhodne-li tak statutární orgán podle obchodního zákoníku.

Zákon č. 281/2009

Změnou prošel § 16a upravující místní příslušnost, bylo stanoveno, že místně příslušným k dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí je správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nachází nemovitost, měl zůstavitel trvalý pobyt, má trvalý pobyt nebo sídlo nabyvatel movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu, má trvalý pobyt nebo sídlo dárce movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu v případě darování do ciziny. Od 1. 1. 2011 je platí, že místně příslušným k dani je správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nacházel movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch, nelze-li určit místní příslušnost podle předcházejících případů. Dále byl upraven § 18 odstavec 2 a 3, upravující povinnost podání dodatečného přiznání v případě zjištění daňovým subjektem, že údaje rozhodné pro stanovení daně dědické nebo daně darovací by zakládaly vyšší daň než údaje uvedené v daňovém přiznání, nebo podání dodatečného přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň. Tento paragraf byl doplněn o odstavec 4, který ukládá daňovému subjektu povinnost uvést v dodatečném přiznání k dani dědické nebo k dani darovací původní a nové údaje rozhodné pro stanovení daně.

Zákon č. 402/2010

Tato poslední novelizace, upravující podporu výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie doplnila § 6 o odstavec 8 upravující předmět daně darovací. Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů v letech 2011 a 2012 pro výrobu elektřiny v zařízení, které k 1. lednu 2005 nebo později vyrábělo elektřinu na prodej třetím osobám a ve kterém probíhá z činností, na které se vztahuje obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, pouze spalování paliv výrobcem elektřiny. Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí byl doplněn o nový § 7a, zabývající se základem daně u bezúplatně nabytých povolenek. Tento paragraf se skládal z 2 odstavců ve znění:

„(1) Základem daně darovací u bezúplatně nabytých povolenek je průměrná tržní hodnota povolenky na emise skleníkových plynů k 28. Únoru příslušného kalendářního roku

vynásobená počtem bezúplatně nabytých povolenek k výrobě elektřiny pro příslušný kalendářní rok.

(2) Průměrnou tržní hodnotu povolenky na emise skleníkových plynů k 28. únoru příslušného kalendářního roku zveřejní Ministerstvo životního prostředí způsobem umožňujícím dálkový přístup.“⁸

Do zákona byl vložen nový § 14a, upravující sazbu daně darovací u bezúplatně nabytých povolenek. Sazba daně činí 32 %. Byl změněn i § 20, odstavec 1 písmeno a) bylo doplněno o dovětek, že osvobození od daně dědické a daně darovací se nevztahuje na bezúplatně nabyté povolenky získané Českou republikou nebo jiným členským státem Evropské unie, Norskem a Irskem. Tentýž paragraf byl doplněn i o nový odstavec 15, upravující osvobození od daně darovací při nabytí takového počtu bezúplatně nabytých povolenek, které odpovídá poměru průměrného množství vyrobené elektřiny z kombinované výroby elektřiny a tepla k celkovému množství vyrobené elektřiny v letech 2005 a 2006. Doplněn o nový odstavec byl i § 21, upravující podání daňového přiznání v případě bezúplatně nabytých povolenek k dani darovací do 31. března příslušného kalendářního roku. Součástí tohoto daňového přiznání je informace poplatníka o podílu výroby elektřiny a podílu výroby tepla na celkových emisích skleníkových plynů za kalendářní rok 2005 a následující roky.

3.3. Dopad vývoje daní v praxi

Zde bych se rád věnoval vývoji těchto daní po stránce praktické. Zaměřím se na výpočet daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí ve vybraných letech. Výpočet daně dědické a darovací je poměrně složitý, je nutné sledovat různá osvobození a sazby, lišící se v závislosti na základu daně.

Výpočet daně darovací a daně dědické do roku 2007 a po roce 2007

Darovaný majetek:

- 1) kuchyňská linka v hodnotě 400 000 Kč
- 2) peníze na účtu u banky ve výši 1 200 000 Kč
- 3) rodinný dům v hodnotě 2 000 000 Kč
- 4) osobní automobil 150 000 Kč

⁸ MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2010, úplná znění platná k 1. 1. 2010. 18. vyd. Praha: GRADA, 2010. 280 s. ISBN 978-80-247-3206-0.

1) Darování v I. skupině:

- a) Celkový movitý majetek tvoří linka a automobil v souhrnné částce 550 000 Kč. Daň se nevybere, jelikož movité věci u osob zařazených v I. skupině byly osvobozeny až do výše 1 000 000 Kč,
- b) vklady na účtech 1 200 000 Kč, zde také platilo osvobození u osob zařazených do I. skupiny ve výši 1 000 000 Kč, tudíž daň se vybrala z hodnoty 200 000 Kč, která převyšovala toto osvobození,
- c) nemovitost – daň se vybrala z celé částky, tudíž z 2 000 000 Kč.

Součtem těchto částek jsme získali celkovou částku darovaného majetku ve výši 3 750 000 Kč, od něhož odečteme osvobození a získáme základ daně ve výši 2 200 000 Kč. Daň v tomto případě činí 26 000 Kč ($23\,000\text{ Kč} + 0,015 \cdot 200\,000\text{ Kč}$).

2) Darování v II. skupině

- a) Celkový majetek činí v souhrnné částce 550 000 Kč. Osvobození u osob zařazených v II. skupině činí 60 000 Kč, tudíž se daň vybere z hodnoty přesahující toto osvobození, tedy ve výši 490 000 Kč,
- b) vklady na účtech 1 200 000 Kč, zde také platilo osvobození u osob zařazených do II. skupiny ve výši 60 000 Kč, tudíž daň se opět vybrala z hodnoty převyšující toto osvobození, tedy ve výši 1 140 000 Kč,
- c) nemovitost – daň se vybrala z celé částky, tudíž z 2 000 000 Kč.

Součtem těchto částek jsme získali celkovou částku darovaného majetku ve výši 3 750 000 Kč, od něhož odečteme osvobození a získáme základ daně ve výši 3 630 000 Kč. Daň v tomto případě činí 130 200 Kč ($65\,000\text{ Kč} + 0,04 \cdot 1\,630\,000\text{ Kč}$).

3) Darování v III. skupině

- a) Celkový majetek činí v souhrnné částce 550 000 Kč. Osvobození u osob zařazených v II. skupině činí 20 000 Kč, tudíž se daň vybere z hodnoty přesahující toto osvobození, tedy ve výši 530 000 Kč,
- b) vklady na účtech 1 200 000 Kč, zde také platilo osvobození u osob zařazených do II. skupiny ve výši 20 000 Kč, tudíž daň se opět vybrala z hodnoty převyšující toto osvobození, tedy ve výši 1 180 000 Kč,
- c) nemovitost – daň se vybrala z celé částky, tudíž z 2 000 000 Kč.

Součtem těchto částek jsme získali celkovou částku darovaného majetku ve výši 3 750 000 Kč, od něhož odečteme osvobození a získáme základ daně ve výši 3 710 000 Kč. Daň v tomto případě činí 365 200 Kč ($160\,000\text{ Kč} + 0,12 * 1\,710\,000\text{ Kč}$).

Co se týče daně dědické, postup při výpočtu by byl obdobný, jenom se výsledná daň vynásobila koeficientem 0,5, tudíž daň byla poloviční. Při darování, ale hlavně při dědění se setkáváme s různými výdaji, které nám snižují základ daně. Jsou to například výdaje na pohřeb, odměna notáři, různé dluhy. V tomto případě musíme provést propočet poměrné části dluhu. Tento poměr získáme, pokud hodnotu majetku po osvobození vynásobíme s těmito dluhy a následně podělíme hodnotou majetku před osvobozením.

Výpočet daně dědické a daně darovací od 1. 1. 2008 byl poměrně jednodušší, jelikož došlo k osvobození od těchto daní u osob zařazených do I. a II. skupiny, čili daň platily pouze osoby zařazené do III. skupin. Výpočet daně u těchto osob byl stejný.

Výpočet daně z převodu nemovitostí před rokem 1994 a po roce 1994

Výpočet daně z převodu nemovitostí je od roku 1994 kdy začala platit jednotná sazba daně poměrně jednoduchý.

Manželé prodali nemovitost za smluvní cenu 2 500 000 Kč, cena dle znaleckého posudku činí 2 300 000 Kč. Základem daně v tomto případě bude cena smluvní. Osoby zařazené do I. skupiny platily daň ve výši 30 500 Kč ($23\,000\text{ Kč} + 0,015 * 500\,000\text{ Kč}$), osoby zařazené do II. skupiny platily daň ve výši 85 000 Kč ($65\,000\text{ Kč} + 0,04 * 500\,000\text{ Kč}$). Osoby zařazené do III. skupiny platily daň ve výši 120 000 Kč ($90\,000\text{ Kč} + 0,06 * 500\,000\text{ Kč}$). Od roku 1994 začala platit již zmiňovaná jednotná sazba daně ve výši 5 %, tudíž daň pro všechny osoby činila 125 000 Kč ($2\,500\,000\text{ Kč} * 0,05$). V současné době je výpočet obdobný, pouze byla 5 % sazba daně snížena na 3 %.

4. Srovnání daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí s vybranými zeměmi

4.1. Základní charakteristika daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí ve vybraných zemích

Belgie

V Belgii jsou osobami podléhajícími dani dědické a dani darovací dědic, resp. obdarovaný. Sazby daně u dědické daně jsou stanoveny v závislosti na vztahu mezi zůstavitelem a nabyvatelem a velikosti majetku. Rozdílné sazby a nárok na odpočet daně dědické se uplatní v závislosti na tom, zda zůstavitel byl rezidentem bruselského, vlámského nebo valonského regionu.

Tabulka 4.1.1. Sazby daně dědické a daně darovací v Belgii

Sazby ve valonském regionu:

Zdanitelný podíl (EUR)	Sazba (%)
Do 12 500	3
12 500 – 25 000	4
25 000 – 50 000	5
50 000 – 100 000	7
100 000 – 150 000	10
150 000 – 200 000	14
200 000 – 250 000	18
250 000 – 500 000	24
Nad 500 000	30

Sazby v bruselském regionu:

Zdanitelný podíl (EUR)	Sazba (%)
Do 50 000	3
50 000 – 100 000	8
100 000 – 175 000	9
175 000 – 250 000	18
250 000 – 500 000	24
Nad 500 000	30

Sazby ve vlámském regionu:

Zdanitelný podíl (EUR)	Sazba (%)
Do 50 000	3
50 000 – 250 000	9
Nad 250 000	27

Zdroj: <http://ec.europa.eu/> + vlastní zpracování

Sazby daně darovací uplatňované v Belgii odpovídají sazbám daně dědické uplatňované ve valonském regionu. Co se týká daně z převodu nemovitosti, základ daně tvoří dohodnutá cena. Sazby se také odvíjí v závislosti na tom, v jakém regionu se nemovitost převádí. Ve vlámském regionu se sazby pohybují v rozhraní 5 % - 10 %, ve valonském od 5 % do 12,5 % a v bruselském od 8 % do 12,5 %. Na majetek získaný ve veřejné dražbě je uvalena sazba 5 %.

Dánsko

Převod majetku v případě úmrtí podléhá dvěma daním: nejprve se zdaní celý majetek dani z pozůstalosti, potom se zdaňují jednotlivé podíly dědiců. Daň z pozůstalosti je uvalena na čistou hodnotu majetku zesnulého ve výši 15 % po odečtení nezdanitelné části daně ve výši 264 100 DKK. Od této daně je osvobozena pouze manželka (manžel). Samotná daň dědická se počítá v případě, že majetek přechází na jinou osobu než na osobu blízkou. Sazba daně činí 25 %. Za blízké osoby, které jsou od dědické daně osvobozeny, se považují děti včetně nevlastních dětí a jejich potomci, manželka (manžel) dětí včetně nevlastních dětí a rodiče. Všechny ostatní kategorie osob tedy podléhají jak pozůstalostní dani, tak dani dědické.

Základní sazba daně darovací je 36,25 %, dary dětem či nevlastním dětem a jejich potomkům, rodičům, nevlastním rodičům, prarodičům a manželům (manželkám) dětí včetně nevlastních dětí jsou zdaněny sazbou ve výši 15 % z částky přesahující 58 700 DKK (do této hodnoty jsou od daně osvobozeny).

Daň z převodu nemovitostí je uvalena na nemovitosti, které jsou umístěny v Dánsku. Sazba daně činí 1 % z prodejní ceny.⁹

Francie

Daň dědická a darovací daň jsou uvaleny na majetek získaný děděním nebo darováním. Daňové sazby jsou stanoveny na základě blízkosti vztahu mezi zesnulým (dárce) a dědicem (obdarovaným). Od roku 2007 je od daně dědické osvobozen manžel (manželka) a registrovaní partneři.

Tabulka 4.1.2. Osvobození od základu daně dědické a daně darovací

Osoba	Odpočet (EUR)
Manžel (manželka), partner	80 724
Děti a rodiče	159 325
Vnuk (vnučka)	31 865
Sourozenci	15 932
Synovec (neteř)	7 967
Ostatní osoby	1 594

Zdroj: www.frenchpropertylaw.blogspot.com

Sazba daně je mezi osobami v přímé linii progresivní, pohybuje od 5 % pro majetek do 8 072 EUR do 40 % z majetku nad 1 805 677 EUR. Mezi sourozenci je sazba daně 35 % z majetku nad 15 932 EUR a 45 % z majetku přesahující 24 430 EUR. Stejně sazby platí i u zdanění vnuků a vnuček, mění se pouze částka u 35 % sazby a to na 31 865 EUR.

⁹ http://www.overseasrealestate.co.uk/Buying_Guides/danish_property/danish_property.html

Mezi synovci a neteřemi je sazba daně 55 % z majetku přesahující 7 967 EUR; co se týče sazby daně u ostatních osob, ta činí 60 % z majetku přesahující 1 594 EUR.

Sazba daně z převodu nemovitostí je od 1. 1. 2010 stanovena na 5 %.

Irsko

Daň dědická a darovací je uvalena ve výši 25 % na částku majetku přesahující určitou hodnotu. Částka je stanovena podle vztahu mezi zesnulým a dědicem, resp. dárcem a obdarovaným. Tyto vztahy jsou rozděleny do tří skupin a částky se jsou každoročně indexovány podle růstu spotřebitelských cen.

Tabulka 4.1.3. Rozdělení poplatníků do skupin a osvobození od základu daně

Skupina	Skupinu tvoří	Částka (EUR)
A	děti, manžel, manželka	414 799
B	rodiče, neteře, synovci, vnoučata a mezi sourozenci	41 481
C	ostatní osoby	20 740

Zdroj: <http://www.revenue.ie/en/tax/cat/leaflets/cat1.html> + vlastní tvorba

Nákup irské nemovitosti podléhá kolkovnému ve výši 9 %.¹⁰

Itálie

Pokud se budeme zajímat o Itálii, můžeme hovořit pouze o dani darovací, kterou zde nazývají daň registrační. Ta se uvaluje na darovaný majetek (s výjimkou peněžních a cenných papírů) osobám jiným než manželům, manželkám, příbuzným v řadě v řadě přímé a jiným příbuzným do čtvrté generace z hodnoty majetku přesahující částku 180 759,91 EUR (516 456,90 EUR, pokud obdarovaný nedosáhl věku 18 let věku nebo je postižený). Sazba registrační daně se uvaluje v rozmezí mezi 4 % a 8 %. Převod nemovitého majetku je předmětem hypoteční a katastrální daně v celkové výši 3 %.

Německo

Daň dědická a darovací je uvalena na majetek získaný děděním nebo darováním. Od 1. 1. 2009 je základem daně tržní hodnota. Dluhy zesnulého stejně jako náklady na pohřeb a administrativní výdaje jsou odečitatelné. V případě obchodního majetku získaného zděděním si pozůstalí mohou vybrat mezi dvěma variantami. Buď osvobození od daně 85 % hodnoty podniku při splnění podmínky, že podnik bude zachován po dobu nejméně pěti let, nebo osvobození 100 % hodnoty podniku při splnění podmínky, že bude podnik zachován po dobu nejméně sedmi let.

¹⁰ <http://www.idaireland.com/news-media/publications/>

Tabulka 4.1.4. Nezdanitelné části základu daně u daně dědické a daně darovací

Dědic/obdarovaný	Nezdanitelná část základu daně (EUR)
Manželé	500 000
Děti a nevlastní děti	400 000
Ostatní příjemci v kategorii I	100 000
Příjemci v kategorii II	20 000
Příjemci v kategorii III	20 000

Zdroj: www.ec.europa.eu

Sazby daně dědické a daně darovací jsou stanoveny v závislosti na příbuzenském vztahu mezi zůstavitelem (dárce) a dědicem (obdarovaným) a na výši převáděného majetku.

Tabulka 4.1.5. Sazby daně dědické a daně darovací

Kategorie dědiců (obdarovaných)	Sazba (%)
I – manželé, děti a nevlastní děti, vnuci, pravnoučata a v případě dědění rodiče a prarodiče	7 – 30
II – sourozenci, synovci, neteře, nevlastní rodiče, zeťové, snachy, tcháni, tchýně, rozvedení manželé a v případě darování rodiče a prarodiče	15 – 43
III – ostatní osoby včetně právnických osob	30 - 50

Zdroj: www.ec.europa.eu

Nižší sazby pro každou kategorii se uplatňují u majetku do výše 75 00 EUR, zatímco vyšší sazby se uplatní u majetku přesahujícího částku 26 000 000 EUR.

Daň z převodu nemovitostí je uložena ve výši 3,5 %, která se platí zpravidla z kupní ceny.¹¹

Nizozemí

V Nizozemí dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí podléhá majetek nabytý děděním nebo darem. Stupeň progrese závisí na blízkosti vztahu a celkové ceně nabytého majetku. V první kategorii jsou zařazeny děti, nebo osoby, se kterými žil/žije zesnulý/dárce společně nejméně 5 let po dosažení věku 22 let (pro partnery činí tato doba 6 měsíců v případě dědění a 2 roky v případě daru) a manžel (manželka). Do druhé kategorie náleží sourozenci, rodiče a ostatní příbuzní v řadě přímé. Do třetí skupiny patří ostatní právnické a fyzické osoby.

Dědic je oprávněn k určitým odpočtům ze svého základu dědické daně. Žijící z manželů si může uplatit odpočet ve výši 600 000 EUR. Podobný odpočet si může uplatnit přeživší druh/partner nesezdané dvojice, který žil společně se zesnulým po dobu nejméně 5 let

¹¹ <http://www.cfe-eutax.org/taxation/property-taxes/germany>

po dosažení věku 22 let (pokud pár žil společně méně než 5 let, je odpočet poměrně snížen). Děti a vnoučata si mohou uplatnit odpočet ve výši 19 000 EUR, rodiče 45 000 EUR. Zvláštní odpočty jsou garantovány postiženým dětem to ve výši 57 000 EUR.

Dary od rodičů dětem, včetně adoptovaných a osvojených dětí, jsou osvobozeny do výše 5 000 EUR za kalendářní rok. Jedenkrát za život dítěte ve věku 18 až 35 let může být na základě žádosti bernímu úřadu roční osvobození zvýšeno na hodnotu 50 000 EUR. Všechny ostatní osoby si mohou odečíst jak u daně darovací, tak u daně dědické 2 000 EUR. V případě obchodního majetku získaného zděděním, nebo darováním pozůstalí (obdarovaní) mohou uplatnit osvobození ve výši 1 000 000 EUR.

Tabulka 4.1.6. Sazby daně dědické a darovací

Zdanitelná částka (EUR)	Sazba (%)		
	I. kategorie	II. kategorie	III. kategorie
Do 22 382	5	26	41
22 382 – 44 758	8	30	45
44 758 – 89 504	12	35	50
89 504 – 178 999	15	38	54
178 999 – 357 987	23	48	63
357 987 – 894 948	23	48	63
Nad 894 948	27	53	68

Zdroj: www.globalpropertyguide.com

Daň z převodu nemovitostí je uvalena na nemovitosti, které se nacházejí v Nizozemí a vybírají je úřady, v níž se nemovitost nachází. Daň je splatná do jednoho měsíce po vyměření daně. Sazba činí v současné době 6 %.

Polsko

Poplatníci daně dědické a daně darovací jsou rozděleni do 3 kategorií podle příbuzenského poměru mezi zůstavitelem a dědicem, resp. dárce a obdarovaným. V první kategorii je manžel, manželka, děti jak vlastní, adoptované i nevlastní, zeť, snacha, rodiče, bratři a sestry. Do druhé kategorie patří neteře, synovci, švagrové a švagři a v kategorii třetí jsou ostatní osoby.

Daň je uvalena na čistou tržní hodnotu veškerého majetku nabytého dědicem nebo obdarovaným. Od daně dědické a daně darovací je osvobozen majetek ve výši 9 637 PLN pro první kategorii poplatníků, 7 276 PLN pro druhou kategorii poplatníků a 4 902 PLN pro třetí kategorii poplatníků.

Daňové sazby jsou klouzavě progresivní a závisí na kategorii poplatníka a na hodnotě nabytého majetku.

Tabulka 4.1.7. Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do I., II., a III. skupiny

Částka přesahující osvobozenou částku (PLN)	Daň (%/PLN)		
	Kategorie 1	Kategorie 2	Kategorie 3
Do 10 278	3 %	7 %	12 %
10 278 – 20 556	308,3 + 5 % z částky přesahující 10 278	719,5 + 9 % z částky přesahující 10 278	1 233,4 + 16 % z částky přesahující 10 278
Nad 20 556	822,2 + 7 % z částky přesahující 20 556	1 644,5 + 12 % z částky přesahující 20 556	2 877,9 + 20 % z částky přesahující 20 556

Zdroj: vlastní tvorba

Polský daňový systém neupravuje daň z převodu nemovitostí. Tato daň je zahrnuta v dani z příjmů jak právnických, tak i fyzických osob.

Rakousko

V Rakousku je od 1. 8. 2008 daň dědická a daň darovací zrušena s výjimkou darování nebo zdědění nemovitostí. V tomto případě je převod takto nabyté nemovitosti zdaněn daní z převodu nemovitostí. Daň z převodu nemovitostí činní 2 %, v případě převodu mezi příbuznými a 3,5 % ve všech ostatních případech z kupní ceny nemovitosti.

Slovensko

Na Slovensku byla daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí zrušena v roce 2005.

4.2. Srovnání zemí s Českou republikou

Ve všech předchozích zemích (stejně jako v České republice) jsou příjmy z těchto daní v porovnání s ostatními daněmi velmi nízké. Jako příklad uvádím výši inkasa daně dědické a darovací z vybraných zemí, jak můžeme vidět v tabulce 4.2.1.

Tabulka 4.2.1. Inkaso daně dědické a daně darovací, jejich podíl na HDP a celkovém inkasu

Země	Inkaso (v milionech EUR)		Podíl daní na HPD (v %)		Podíl na celkovém inkasu (v %)	
	2007	2008	2007	2008	2007	2008
x						
Belgie	1 702,2	1 881,7	0,50	0,54	1,15	1,23
Česká republika	801,0	460,0	0,23	0,12	0,78	0,43
Dánsko	3 895,9	4 775,3	0,23	0,27	0,47	0,56
Irsko	390,6	343,0	0,20	0,18	0,65	0,64
Německo	4 200,0	4 770,0	0,17	0,19	0,43	0,48
Nizozemí	1 877,0	1 795,0	0,33	0,30	0,84	0,77

Zdroj: www.ec.europa.eu + vlastní zpracování

Stejně jako v České republice, tak i ve většině zemí jsou sazby a parametry dědické daně shodné i pro darovací daň. Sazba dědické daně se zpravidla liší v závislosti na výši dědictví a rodinném vztahu mezi zemřelým a dědici. U daně dědické je předmětem daně ve všech zemích nabytí majetku (nemovitosti či movitého majetku) děděním. Velmi vysoká je daň dědická a darovací v Nizozemí (horní sazba daně činí 68 %), nebo v Německu (50 %). Nízká je dědická daň např. ve Švýcarsku (horní sazba daně činí 2,5 %), Rumunsku (3 %), Islandu (5 %). Dědická daň není v Evropě zavedena např. ve Švédsku, Slovensku či Andoře. Daň z převodu nemovitostí je v těchto zemích upravena podobně jako v České republice, liší se pouze sazbami. Rozdílné sazby těchto zemí jsou především dány rozdílnou politickou, demografickou a ekonomickou situací.

4.3. Vlastní názor na budoucí vývoj daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí

Již několik let se ve společnosti diskutuje na téma majetkové daně – ano či ne? Je mnoho různých názorů na tuto otázku. Někteří lidé argumentují, že tyto daně jsou v dnešní době zbytečné, popřípadě jsou na jejich výběr vynaloženy vysoké administrativní náklady. Další z názorů je, že daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí by měly být zrušeny z důvodu dvojího zdanění.

Tabulka 4.3.1. Přehled vývoje inkasa majetkových daní v České republice

Rok	Daň dědická (v mil. Kč)	Daň darovací (v mil. Kč)	Daň z převodu nemovitostí (v mil. Kč)
1993	13	156	616
1994	55	389	1 645
1995	91	357	2 768
1996	97	296	3 464
1997	116	350	4 488
1998	146	427	5 677
1999	148	405	6 271
2000	122	475	5 439
2001	112	475	5 834
2002	86	601	7 171
2003	100	648	8 025
2004	100	818	9 461
2005	103	510	7 494
2006	124	604	7 788
2007	109	692	9 774
2008	115	345	9 950
2009	88	162	7 809
2010	87	138	7 453

Zdroj: www.mfcr.cz

Jak můžeme vidět v tabulce 4.3.1. zejména příjmy z daně dědické a daně darovací jsou z hlediska státního rozpočtu bezvýznamné. Pokles příjmů u daně dědické od roku 1998 způsobilo osvobození od daně dědické u I. skupiny. Dalšímu významnému poklesu jak u daně dědické tak daně darovací došlo v roce 2008. Bylo to následkem osvobození osob zařazených v první a druhé skupině. Z tohoto důvodů roste názor, že by měly být tyto daně zrušeny, jelikož jejich příjmy pro státní rozpočet jsou zanedbatelné.

Co se týče mého názoru na budoucí vývoj daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, nemohu nabídnout jednoznačné řešení. Záleží na úhlu pohledu, jakým se na tyto daně dívám. Z morálního hlediska, bych se přikláněl ke zrušení těchto daní z důvodu dvojího zdanění. Jedná o majetek, který je předmětem dědictví, popř. darování, nebo převodu nemovitosti a byl získán z příjmů zesnulého, dárce, nebo prodejce, a z tohoto majetku již za svého života zaplatil daň z příjmu. Z tohoto důvodu můžeme sledovat snahu zákonodárců o postupné snižování daňového zatížení a časté upravování osvobození.

Na druhé straně a pro tuto bakalářskou práci důležitější je ekonomické hledisko. Žijeme v době ekonomické krize, kdy se státní deficit prohlubuje a stát se snaží ušetřit každou korunu. Samozřejmě tento problém tyto daně nevyřeší, ale jedná se o příjem stálý, jelikož lidé umírají, darují a mají potřebu nakupovat a prodávat.

Domnívám se, že náklady na výběr daně dědické a daně darovací jsou velice nákladné a její výtěžnost i převod do státního rozpočtu je zanedbatelný. Avšak dle mého názoru jejich úplného zrušení se nedočkáme, jelikož se jedná o majetek nabytý bez vlastního přičinění. Proto bych zachoval dědickou daň v podobě, v jaké je současně upravena a to z důvodu, že i před osvobozením osob zařazených do první a druhé skupiny neznamenal pro státní rozpočet vysoký příjem. Změnu bych provedl pouze u daně darovací a to zrušením plného osvobození osob zařazených v první a druhé skupině. A to z toho důvodu, že na rozdíl od nabytí dědictví, kdy nejde teoreticky o dobrovolné vzdání se majetku, se darování vyznačuje dobrovolnou vůlí dárce vzdání se určitého majetku nebo majetkového prospěchu k užívání jiné osobě.

Nutné by bylo znovu stanovit výši osvobození od daně darovací. Navrhoval bych zavést osvobození u movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, jestliže tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku dárce, pokud cena tohoto majetku nepřevyšuje u osob v první skupině 1 000 000 Kč a pro osoby zařazené do druhé skupiny 500 000 Kč. Totéž osvobození by platilo i u nabytí peněžních prostředků a vkladů na účtech bank v české nebo cizí měně. Daň by se vybrala z té částky, která převyšuje uvedené osvobození. Daňová povinnost by se vypočetla dle sazeb uvedených v paragrafech 12 a 13 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

K výpočtu daně použiji příklad uvedený v třetí kapitole. Pro připomenutí byl darován hmotný majetek v celkové částce 550 000 Kč, vklady na účtech v částce 1 200 000 Kč a nemovitost v hodnotě 2 000 000 Kč.

Daňová povinnost pro osoby zařazené v první skupině:

Po odečtení osvobození, by se v tomto případě vybírala daň pouze u vkladů na účtech z částky 200 000 Kč a z nemovitosti ve výši 2 000 000 Kč. Celkový základ daně by činil 2 200 000 Kč a vyměřená daň by byla ve výši 26 000 Kč ($23\,000\text{ Kč} + 200\,000 * 0,015$).

Daňová povinnost pro osoby zařazené v druhé skupině:

Po odečtení osvobození, by se daň vybírala z hmotného majetku v částce 50 000 Kč, z vkladů na účtech ve výši 700 000 Kč a z nemovitosti ve výši 2 000 000 Kč. Celkový základ daně by byl ve výši 2 750 000 Kč a daň by činila 95 000 Kč ($65\,000\text{ Kč} + 750\,000 * 0,04$).

Co se týče daně z převodu nemovitosti, která z těchto tří daní nejvíce přispívá do státního rozpočtu a je také v současné době nejčastěji vybíranou daní, navrhoval bych opětovné zvýšení sazby daně na 5 %. Jednoduchou matematikou se dá vypočítat, že např. v roce 2010 by se příjem z této daně zvýšil cca o 4 969 milionů Kč, což už není zanedbatelná částka. Na druhé straně, tato změna může znamenat riziko, že by navýšení této daně mohlo mít dopad na trh s nemovitostmi a vyšší procento by vůbec nemuselo znamenat více peněz do státního rozpočtu.

Mnoho lidí v dnešní době navrhuje zahrnutí těchto daní do předmětu daně z příjmů. Tento návrh není špatný, ale musím argumentovat, že tyto majetkové daně nejsou dosud plně v podvědomí subjektů, kterých se týkají, a správce daně v souladu s daňovými zásadami si subjekty vyhledává z velké části sám. Tudíž by tato změna mohla mít za následek špatné vyměření nebo chybný výpočet daně, čímž by se opětovně zvyšovaly náklady na správné vyměření.

Rád bych se zabýval i náklady na správu daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Jak jsem již psal výše, je to jeden z hlavních důvodů k zrušení těchto daní. Dle mého názoru stojí za to zabývat se neustále možnostmi, jak náklady na správu snížit. Toho můžeme docílit např. snížením nákladů na tiskopisy daňových přiznání, které by mohly být u daně dědické a daně darovací úplně zrušeny a nahrazeny přiznáním v elektronické podobě.

5. Závěr

Tato bakalářská práce se zabývá majetkovými daněmi, přesněji dani dědickou, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Tyto daně jsou poměrně známé, jelikož se s nimi během života setká každý. V první části jsem se zabýval základní charakteristikou těchto daní. Vysvětluji pojmy jako je daň, jaké jsou její funkce, nebo rozdělení. V závěru kapitoly věnuji prostor institutu ručení, což je významný zajišťovací nástroj, který má zlepšit daňové inkaso a je hojně užíván, zejména u daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Druhá část se věnuje vývoji těchto daní od roku 1993. Zabývám se zde základními změnami, které přinesly novelizace zákona upravující tyto daně. Na závěr kapitoly uvádím praktický příklad výpočtu těchto daní zaměřený na objasnění změny v osvobození, nebo sazby daně. Třetí část bakalářské práce se zabývá vybranými zeměmi Evropské unie a jejich základní úpravou daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Sleduji zde, co je základem daně, jaké jsou sazby, nebo osvobození. Ke konci kapitoly provádím srovnání těchto zemí s Českou republikou.

Praktická část se zaměřuje na možný vývoj těchto majetkových daní. Při zpracování mé práce jsem zjistil, že výběr daňových povinností u daně dědické a daně darovací je v poměru k nákladům na správu a výběr těchto daní nevýrazným ekonomickým přínosem do státního rozpočtu. Ani daň z převodu nemovitostí nepřináší vysoký objem vybraných prostředků do státního rozpočtu, ale v porovnání s předchozími daněmi není tak zanedbatelný. I tak si ale myslím, že by tyto daně měly být zachovány z důvodu stálého příjmu. Navrhuji zachování daně dědické v její současné úpravě. Naopak změnu bych provedl u daně darovací a daně z převodu nemovitostí. U daně dědické jsem doporučil zrušení osvobození u osob zařazených do první a druhé skupiny. Zavedl bych osvobození jen do určité výše, jak u movitých věcí osobní potřeby, tak i u vkladů na účtech bank a peněžních prostředků. U I. skupiny by tato částka činila 1 000 000 Kč a u II. skupiny 500 000 Kč. Daňová povinnost by se vypočetla dle sazeb uvedených v zákoně upravující tyto daně. Změnu bych provedl i u daně z převodu nemovitostí a to zvýšením sazby na 5 % (tj. návrat k sazbě platné do 31. 12. 2003). Navrhuji i zavedení elektronického daňového přiznání pro tyto daně z důvodu snížení nákladů na výběr.

Jako cíl této práce, jsem si stanovil poskytnout informace o současné úpravě daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, nastínit jak se tyto daně vyvíjely v minulosti a poskytnout základní náhled do daňové problematiky ostatních zemí Evropské unie. Cíl se mi podařilo naplnit.

Seznam použité literatury

Knihy:

- 1) VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9
- 2) ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2. vyd., Praha: Linde, 2009. 255 s. ISBN 978-80-7201-649-5
- 3) KOUTNÁ, A. *Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2004. 94 s. ISBN 80-7357-001-7
- 4) VYBÍHAL, V. *Zdanění majetku: daň z nemovitostí, daň silniční, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí, zdanění výnosů z majetku*, Praha: Grada Publishing, 1997. 429 s. ISBN 80-7169-371-5
- 5) MÁCHA, P. *Dědění, darování a převádění nemovitostí v praxi*, Praha: Newsletter, 1999. 302 s. ISBN 80-85985-41-1
- 6) PLEC, V. *Daň z převodu nemovitostí: komentář*, Praha: C.H. Beck 2009. 272 s., ISBN 978-80-7400-125-3
- 7) PLEC, V. *Daň darovací: komentář*, Praha: C.H. Beck 2009. 241 s., ISBN 978-80-7400-147-5
- 8) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2010, úplná znění platná k 1. 1. 2011*. 19. vyd. Praha: GRADA, 2010. 264 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
- 9) Zákon č. 357/1922 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Internetové zdroje

- 10) EUROPA – Taxation and Customs Union – diabase [online]. Dostupné z <http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/welcome.do>
- 11) Sbírka zákonů. [online] Dostupné z <www.aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/>
- 12) Konzultant pro veřejnost - Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí [online] Dostupné z <<http://cds2005.mfcr.cz/TaxInet/Bin/iKonzultant.dll>>
- 13) Europe – Global property guide [online] Dostupné z <<http://www.globalpropertyguide.com/Europe/>>

Seznam zkratek

Atd.	A tak dále
Např.	Například
Tzn.	To znamená
EUR	Eura
DŘ	Daňový řád
Č.	Číslo
Sb.	Sbírky
Tj.	To je
Popř.	Popřípadě
Cca	Přibližně
Kč	Koruna česká

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola Báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně ke své vnitřní potřebě bakalářskou práci užít (§ 35 ods. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucí bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....
Jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

Přílohy

Příloha č. 1: Seznam novelizací zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani
darovací a dani z převodu nemovitosti